Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2014–2015

34 003

Wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten in verband met de modernisering van de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen (Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen)

Nr. 13

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 18 december 2014

Tijdens het wetgevingsoverleg (WGO) over het wetsvoorstel modernisering vennootschapsbelastingplicht overheidsondernemingen van 15 december jl. heb ik uw Kamer toegezegd voor de op 18 december a.s. voorziene stemmingen bij u terug te komen op een aantal aspecten behorende bij het wetsvoorstel.

1. Stroomschema

Bijgevoegd treft u in bijlage 1 het stroomschema aan voor de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen[1]. In dit schema is in het eerste blok weergegeven welke stappen zowel directe als indirecte overheidsondernemingen kunnen doorlopen om vast te stellen of sprake is van belastingplicht. Vervolgens is in het tweede blok van dit schema inzichtelijk gemaakt welke stappen doorlopen kunnen worden voor de toepassing van de verschillende algemene objectvrijstellingen die in het wetsvoorstel zijn opgenomen.[2]

2. Geen onderneming of wel onderneming met vrijstelling

De heer Dijkgraaf heeft in het WGO gevraagd of het mogelijk is om in een algemene maatregel van bestuur (amvb) een lijst met activiteiten op te sommen die evident niet tot het betalen van vennootschapsbelasting (Vpb) zouden leiden. Inmiddels heeft hij een amendement van deze strekking ingediend.[3] Kortheidshalve verwijs ik naar paragraaf 4 van deze brief voor mijn beoordeling van dat amendement. Ik kan weliswaar begrip opbrengen voor de behoefte van de heer Dijkgraaf aan zo veel mogelijk

[1] Raadpleegbaar via www.tweedekamer.nl.
[2] Er wordt alleen ingegaan op de vrijstellingen zoals opgenomen in de voorgestelde artikelen 8e en 8f van de Wet Vpb 1969. Er wordt niet ingegaan op de specifieke vrijstellingen zoals opgenomen in de voorgestelde artikelen 6b, 6c en 8g van de Wet Vpb 1969.
[3] Kamerstuk 34 003, nr. 12.

kst-34003-13
ISSN 0921 - 7371
's-Gravenhage 2014

richtinggevende duiding, maar – zoals in het WGO aan de orde is geweest – heb ik bezwaren tegen het gebruik van een amvb. In reactie op het voorgaande, alsmede naar aanleiding van gelijksoortige vragen van mevrouw Neppérus, de heer Groot, de heer Omtzigt, de heer Koolmees en de heer Van Vliet, heb ik tijdens het wetgevingsoverleg toegezegd bereid te zijn per brief een overzicht te verstrekken van activiteiten waarvoor het – naar de huidige inzichten – evident zal zijn dat daarover geen vennootschapsbelasting hoeft te worden betaald. Dat laatste houdt in dat de betreffende activiteiten hetzij geen onderneming vormen, hetzij onder een vrijstelling vallen waarbij niet wordt geopteerd om de vrijstelling buiten toepassing te laten. De onderstaande activiteiten zijn ontleend aan de memorie van toelichting en de nota naar aanleiding van het verslag. Ten behoeve van de leesbaarheid en kenbaarheid zijn deze activiteiten door middel van deze brief in één oogopslag te raadplegen. Volledigheidshalve merk ik bij wijze van algemeen voorbehoud op dat bij de beoordeling van een concrete casus, met inachtneming van alle relevante feiten en omstandigheden, zal moeten worden beoordeeld of de feitelijke activiteiten daadwerkelijk vallen onder de omschrijvingen van de activiteiten zoals opgenomen in onderstaande lijst.

Het gaat om de volgende activiteiten die worden verricht door publiekrechtelijke rechtspersonen en privaatrechtelijke overheidslichamen:
- handhaven openbare orde;
- 112-meldkamer;
- brandbestrijding door de Brandweer;
- rampenbestrijding;
- crisisbeheersing;
- luchtverkeersleiding;
- waterbeheer;
- rioolbeheer;
- algemene infectieziektebestrijding;
- drinkwatervoorziening aan huishoudens;
- ophalen huisvuil binnen gemeente door gemeente zelf;
- opruimen van zwerfafval en legen van prullenbakken langs de openbare weg in de gemeente, door de gemeente;
- afgifte identiteitsbewijzen;
- afgifte rijbewijzen;
- voltrekken burgerlijke huwelijken;
- heffen van rijksbelastingen en decentrale belastingen;
- verlenen en handhaven van vergunningen en ontheffingen;
- innen marktgelden;
- parkeren op straat;
- uit publieke middelen bekostigd (basis-, middelbaar en hoger) onderwijs;
- werkzaamheden als academisch ziekenhuis (bijvoorbeeld basiszorg en topreferente zorg), en
- activiteiten voor zover de publiekrechtelijke rechtspersoon die voor zichzelf uitvoert, bijvoorbeeld:
  - beveiliging,
  - post- en koeriersdiensten,
  - ict-diensten,
  - innen van rijksbelastingen of decentrale belastingen,
  - reprodiensten, en
  - schoonmaakdiensten.

Mochten tijdens het implementatietraject andere activiteiten naar voren komen die als aanvullingen zouden kunnen dienen, zal ik deze delen.

3. Specifieke casusposities

De heer Omtzigt heeft gevraagd om in te gaan op de specifieke casusposities die hij tijdens het WGO heeft genoemd. Door op dergelijke geabstraheerde casusposities in te gaan bestaat, door de verschillende aannames, het risico op schijnzekerheid. Immers, de fiscale gevolgen van een specifiek geval zijn afhankelijk van feiten en omstandigheden. Het is aan de inspecteur en de (potentieel) belastingplichtige om hierover standpunten in te nemen in voorliggende gevallen. Niettemin ga ik bij wijze van uitzondering in bijlage 2 bij deze brief in op de door heer Omtzigt naar voren gebrachte casusposities[4]. Hierbij past de kanttekening dat de uiteindelijke conclusie afhangt van de feiten en omstandigheden van het betreffende geval. Alvorens ik de vingeroefening verricht, merk ik op dat ik er vanuit ben gegaan dat deze activiteiten worden verricht vanuit een publiekrechtelijke rechtspersoon. Dit uitgangspunt leidt ertoe dat eerst getoetst dient te worden of door het verrichten van de door de heer Omtzigt genoemde activiteit sprake is van het drijven van een onderneming alvorens bezien kan worden of sprake is van een vrijstelling. Van een onderneming is sprake in geval van een duurzame organisatie van arbeid en kapitaal waarmee aan het economische verkeer wordt deelgenomen met het (in de jurisprudentie geobjectiveerde) oogmerk om winst te behalen, welke winst ook redelijkerwijs te verwachten valt. Deze toets betreft drie cumulatieve criteria. Wordt aan één hiervan niet voldaan dan is geen sprake van een onderneming.

Onderdeel van de ondernemingstoets is de beoordeling of, in geval van meerdere activiteiten, de activiteiten die de publiekrechtelijke rechtspersoon uitoefent naar hun aard verschillen, maar wel sterk met elkaar zijn verweven. Deze toets wordt ook al toegepast bij de constatering van een of meer ondernemingen voor stichtingen en verenigingen alsmede bij winstgenieters in de inkomstenbelasting. De feiten en omstandigheden van een geval zijn hierbij bepalend. Uit jurisprudentie kan worden afgeleid dat in de beoordeling in elk geval kan worden meegenomen of en zo ja, in hoeverre, de ene activiteit vanuit organisatorisch oogpunt en vanuit het oogpunt van ruimtelijke vormgeving en gelet op de aard van de activiteit, al dan niet losstaat van de andere activiteit. Afhankelijk van de verwevenheid van de activiteiten kan vervolgens ten aanzien van verschillende activiteiten tezamen of van activiteiten afzonderlijk bezien worden of sprake is van een onderneming.

4. Appreciatie amendementen en moties

Ten slotte geef ik, zoals toegezegd, mijn oordeel over de ingediende amendementen van de heer Dijkgraaf. Aan het slot van dit onderdeel maak ik van de gelegenheid gebruik om volledigheidshalve mijn tijdens het WGO gegeven oordeel met betrekking tot de verschillende ingediende moties te herhalen.

Kamerstuk 34 003, nr. 11

Het eerste amendement van de heer Dijkgraaf heeft tot gevolg dat taken die een publiekrechtelijke rechtspersoon of een privaatrechtelijk overheidslichaam op basis van een dienstverleningsovereenkomst verricht aan een ander publiekrechtelijke rechtspersoon of privaatrechtelijk overheidslichaam kunnen worden vrijgesteld. Voorwaarde voor toepassing van de vrijstelling is wel dat de dienstafnemer geen vennootschapsbelasting over deze activiteiten zou hoeven te betalen als de dienstafnemer de activiteiten zelf zou hebben verricht omdat de activi-

[4] Raadpleegbaar via www.tweedekamer.nl.

teiten in dat geval voor de overheidstakenvrijstelling in aanmerking zouden zijn gekomen. Het doel van het amendement is dat het enkele feit dat (voor het uitbesteden van de overheidstaak) gekozen wordt voor een dienstverleningsovereenkomst niet automatisch tot gevolg heeft dat men niet meer in aanmerking komt voor een vrijstelling. Het nadeel van het amendement is dat een uitbreiding van de objectieve vrijstellingen de complexiteit van het wetsvoorstel niet ten goede komt.

Dit amendement heeft geen gevolgen voor andere activiteiten dan overheidstaken waarmee niet in concurrentie wordt getreden. Hoewel het hier in feite een verruiming van de vrijstelling betreft is de verwachting dat dit geen gevolgen heeft voor de appreciatie van de Europese Commissie van deze vrijstelling. Immers, activiteiten die niet overduidelijk des overheids zijn vallen nog steeds buiten het bereik van de vrijstelling. Hierdoor wordt mijn tijdens het wetgevingsoverleg geuite zorg dat de vrijstelling ook voor – kort gezegd – commerciële activiteiten zou kunnen gaan gelden, weggenomen. Deze overwegingen leiden er dan ook toe dat ik het *oordeel* over dit amendement *aan de Kamer* laat.

Kamerstuk 34 003, nr. 12

Het tweede amendement van de heer Dijkgraaf creëert een delegatiebevoegdheid waardoor met betrekking tot bepaalde activiteiten bij algemene maatregel van bestuur kan worden bepaald dat de met die activiteiten behaalde winst niet aan de belasting onderworpen is.

In het wetgevingsoverleg van 15 december jl. heb ik aangegeven dat een dergelijke amvb naar mijn mening weinig toegevoegde waarde zal hebben. Daarnaast ben ik van mening dat door een dergelijke amvb de wetgever op de stoel van de inspecteur gaat zitten en in een positie komt waarin de wetgever standpunten dient in te nemen zonder voldoende rekenschap te kunnen geven aan alle relevante feiten en omstandigheden van het specifieke geval. Daardoor biedt een amvb naar mijn mening een zekere mate van schijnzekerheid. Immers, voor slechts een beperkt aantal activiteiten zal op voorhand duidelijk zijn dat steeds ofwel geen sprake is van het drijven van een onderneming, ofwel sprake is van de toepassing van een vrijstelling. Ik schat dan ook in dat de amvb niet of nauwelijks meer activiteiten zal bevatten dan de activiteiten die zijn opgesomd in de eerder in deze brief opgenomen lijst. Wel zal er in de praktijk constante behoefte bestaan de lijst verder aan te vullen. Indien die amvb er wel zou komen, en naarmate toch vaker gebruik van de delegatiebevoegdheid wordt gemaakt dan ik nu voorzie, kan dat voor de Europese Commissie een negatief signaal zijn. Immers, de Europese Commissie kan de indruk krijgen dat door de amvb de werking van de gemoderniseerde Vpb-plicht voor overheidsondernemingen via een achterdeurtje wordt ingedamd.

Desalniettemin heb ik, zoals eerder aangegeven in deze brief, begrip voor de achterliggende wens om de praktijk zo veel mogelijk richtinggevende duiding te geven. Naar mijn mening kan dat, gezien de sterke afhankelijkheid van feiten en omstandigheden, het beste plaatsvinden in de uitvoeringssfeer. Het lijkt mij niet goed dat de wetgever op de stoel van de inspecteur gaat zitten. Door de amvb zou dat naar mijn mening te zeer gebeuren. Al deze overwegingen leiden ertoe dat ik van oordeel ben dat dit amendement moet worden *ontraden*.

Ingediende moties

Kamerstuk	Korte omschrijving	Indiener(s)	Oordeel
34 003, nr. 8	Vpb-plichtige overheidsbedrijven zo veel mogelijk onderbrengen onder het model van horizontaal toezicht	Van Vliet	Oordeel Kamer
34 009, nr. 9	Bezien of en waar compensatie nodig is en hoe dit vormgegeven kan worden, teneinde budgettaire neutraliteit na te streven	Koolmees en Dijkgraaf	Ontraden
34 003, nr. 10	Intrekken van dit wetsvoorstel	Bashir	Ontraden

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes